

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

Peneliti menggunakan konsep atau definisi agar dapat mengorganisir data sedemikian rupa sehingga mudah dimengerti hubungan antara satu dan lainnya. Konsep adalah suatu abstraksi (*abstraction*) dari kejadian (*event*) yang menjadi objek penyelidikan dengan tujuan untuk menyederhanakan pemikiran dengan jalan menggabungkan sejumlah peristiwa-peristiwa (*events*) di bawah suatu judul yang umum (Supranto, 1978).

2.1 Penelitian-Penelitian Sebelumnya

Penelitian Allingham dan Sanmo (1972) membahas mengenai variabel-variabel yang dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dengan menggunakan konsep *expected utility* untuk menjelaskan perilaku kepatuhan wajib pajak. Mereka menggunakan variabel-variabel yang dikenal sebagai faktor-faktor ekonomi, yaitu : penghasilan sebelum pajak, tarif pajak, besarnya peluang untuk diperiksa dan besarnya penalti (Santoso, 2008, p. 89).

Dalam analisis kepatuhan yang dikembangkan oleh Allingham dan Sanmo (1972), individu diasumsikan memperoleh penghasilan yang jumlahnya tetap dan harus memilih berapa jumlah penghasilan yang akan dilaporkan pada administrasi pajak. Apabila seorang individu memperoleh penghasilan yang sebenarnya sebesar y , pendapatan yang dilaporkan x , penghasilan setelah pajak penghasilan v , tarif pajak t , tingkat kemungkinan terdeteksi p dan denda atas penghasilan yang tidak dilaporkan s , maka berdasarkan konsep *expected utility*, seorang wajib pajak akan melaporkan penghasilannya sedemikian rupa sehingga tingkat *expected utility* dari penghasilan yang diterimanya, $EU(l)$, akan maksimal. Tingkat EU seorang wajib pajak adalah fungsi dari *utility* penghasilan setelah pajak baik dalam kondisi penghasilan yang tidak dilaporkan terdeteksi maupun tidak. Dengan demikian, *expected utility* wajib pajak adalah : $EU(l) = (1 - p)U\{v + t(y - x)\} + pU\{v - s(y - x)\}$. Besaran $(1 - p)U\{v + t(y - x)\}$ merupakan *utility*

apabila penghasilan yang tidak dilaporkan tidak terdeteksi, terdiri dari *utility* penghasilan yang sebenarnya dan *utility* pajak yang tidak dibayar, sedangkan besaran $pU\{v - s(y - x)\}$ merupakan *utility* apabila penghasilan yang tidak dilaporkan terdeteksi, yaitu *utility* penghasilan yang sebenarnya dikurangi dengan *utility* penalti yang harus dibayar karena ada penghasilan yang tidak dilaporkan (Santoso, 2008, p. 89).

Dalam model yang dikembangkan Allingham dan Sanmo (1972), wajib pajak dilihat sebagai investor yang mempunyai dua pilihan jenis investasi, yaitu investasi pada asset berisiko berupa penghasilan yang tidak dilaporkan dan investasi pada asset yang tidak berisiko berupa penghasilan yang dilaporkan. Model ini akan membuat wajib pajak berusaha untuk memaksimalkan *expected utility* dari kedua bentuk investasi dengan mempertimbangan berbagai kondisi yang akan dihadapi oleh wajib pajak, seperti kemungkinan wajib pajak diperiksa oleh administrasi pajak, besarnya tarif pajak dan profitabilitas (Santoso, 2008, p. 89).

Kemungkinan wajib pajak diperiksa tergantung dari besarnya cakupan pemeriksaan yang dilakukan oleh administrasi pajak. Cakupan ini merupakan perbandingan antara jumlah wajib pajak yang diperiksa dengan jumlah wajib pajak keseluruhan. Semakin tinggi cakupan pemeriksaan, maka wajib pajak akan semakin patuh dalam melaporkan penghasilan sebenarnya. Hal yang sama juga dapat terjadi pada penerapan besaran tarif pajak. Pada kondisi tingkat penghasilan rendah, tarif pajak rendah akan mendorong wajib pajak untuk melaporkan penghasilannya pada administrasi pajak namun apabila tarif pajak dan penghasilannya tinggi, wajib pajak akan cenderung untuk tidak melaporkan penghasilannya kepada administrasi pajak. Hal ini dapat dimaklumi mengingat pada tingkat probabilitas diperiksa tertentu dengan asumsi probabilitas diperiksa rendah, *utility* wajib pajak ($utility (1 - p)U\{v + t(y - x)\}$ dan $utility pU\{v - s(y - x)\}$) akan turun apabila dia melaporkan seluruh penghasilannya kepada administrasi pajak. Penelitian Rodes (1979) menekankan pada aspek pentingnya kesadaran dan kepatuhan wajib pajak dalam melaporkan pendapatan bersih, karena dari hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa wajib pajak seringkali tidak memberikan pelaporan mengenai pendapatannya. Dengan kata lain,

usaha wajib pajak maka wajib pajak akan semakin
tidak patuh.

Erard (1997) menyimpulkan bahwa skala usaha wajib pajak dapat berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakan (Santoso, 2008, p. 92). Hal ini berkaitan dengan dengan masalah efisiensi, yaitu besarnya biaya yang harus dikeluarkan oleh satu perusahaan untuk tetap patuh dibandingkan dengan jumlah pajak yang harus dibayar apabila wajib pajak tersebut tidak patuh atau terdeteksi oleh administrasi pajak. Sebagai contoh, wajib pajak kecil mungkin tidak patuh karena tidak mempunyai pemahaman tentang teknis perpajakan yang memadai, tidak dapat mengikuti perkembangan aturan perpajakan, dan enggan menyewa ahli perpajakan untuk menangani masalah perpajakan mereka karena pertimbangan efisiensi biaya.

Fisman dan Jin Wei (2001), meneliti mengenai *tax rate* dan *tax evasion* (pengauditan yang intensif atas berkas pajak untuk memperoleh *true taxable income* sehingga korelasi antara *tax rates* dan *tax evasion* bisa ditentukan). Dari penelitian mereka terungkap bahwa *evasion gap* yang terjadi berkorelasi secara signifikan dengan *tax rate*, besarnya *gap* merupakan indikasi besarnya *evasion*. Fakta yang ada menunjukkan bahwa banyak nilai produk yang hilang karena *tax rate* yang tinggi. Temuan lain yang terungkap adalah nilai produk dan jumlah produk kena pajak yang dikurangi/tidak dilaporkan, juga pengubahan label produk kena pajak tinggi menjadi kena pajak rendah (Devano dan Rahayu, 2006, p. 121).

Forest dan Sheffrin (2002) meneliti pentingnya sistem perpajakan yang *simplifying*. Hal ini karena kompleksitas dari sistem perpajakan akan berpengaruh pada ketidakpatuhan wajib pajak, meskipun sistem perpajakan yang sederhana juga tidak menjamin wajib pajak akan patuh. Selain itu, jenis usaha wajib pajak berpengaruh kepada kepatuhan wajib pajak karena adanya perlakuan yang berbeda-beda antara berbagai jenis usaha wajib pajak (Forest, 2004). Hal ini dikarenakan ada jenis-jenis usaha tertentu, misalnya jenis usaha yang mengandalkan kepercayaan konsumen, yang sensitif pada dampak negatif yang akan diperoleh apabila ketidakpatuhan wajib pajak terdeteksi oleh administrasi pajak. Hasil penelitian Forest ini memperkuat apa yang diungkapkan Joulfaian

Penelitian usaha wajib pajak berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak, insanya menyimpulkan bahwa wajib pajak orang pribadi dengan kegiatan usaha (*self-employed*) cenderung kurang patuh dibandingkan dengan wajib pajak orang pribadi yang penghasilannya dari gaji. Hal ini disebabkan penghasilan berupa gaji menjadi objek pemotongan pajak oleh pihak lain yaitu pemberi penghasilan sehingga kepatuhan wajib pajak tersebut akan lebih bisa terkontrol. Sebagai contoh di Indonesia, bagi wajib pajak yang bergerak dalam bidang non manufaktur, seperti jasa, umumnya menjadi subjek pemotongan dan pemungutan pajak (*withholding tax*) pajak penghasilan. Sementara wajib pajak manufaktur umumnya tidak menjadi subjek pemotongan dan pemungutan pajak, kecuali untuk beberapa transaksi tertentu seperti impor atau penjualan kepada instansi pemerintah. Hal ini menyebabkan wajib pajak yang bergerak di bidang usaha non manufaktur cenderung lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak yang bergerak di bidang usaha manufaktur.

Salah satu penelitian di Chile (Inter American Centre of Tax Administration, 1993) menunjukkan delapan sebab mengapa seseorang tidak mau membayar pajak di bawah judul : *Why I don't want to pay my tax*, yakni:

- a. karena saya tidak menerima manfaat;
- b. karena tetangga saya juga tidak membayar pajak;
- c. karena jumlah pajaknya terlalu besar (tarif pajak);
- d. karena mereka mencuri uang saya;
- e. karena saya tidak tahu bagaimana melaksanakannya;
- f. karena saya telah mencoba tapi saya tidak mampu;
- g. karena jika mereka menangkap saya, maka saya akan dapat menyelesaikannya dan
- h. walaupun saya tidak bayar, tidak akan terjadi apa-apa (Nurmantu, 2005, p. 154-155).

(2006) yang menyebutkan bahwa dalam mengukur kinerja penerimaan pajak di Indonesia, ada tiga variabel penting yang perlu diperhatikan diantaranya : kesadaran wajib pajak, pelayanan perpajakan dan kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak yang diukur dari pemeriksaan pajak, penegakan hukum dan kompensasi pajak berpengaruh positif terhadap kinerja penerimaan pajak. Sedangkan pelayanan perpajakan dan kesadaran wajib pajak yang diukur dari persepsi wajib pajak, pengetahuan perpajakan, karakteristik wajib pajak dan penyuluhan wajib pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja penerimaan pajak. Demikian juga ternyata ditemukan oleh Suryadi (2006) bahwa ada perbedaan kesadaran dan kepatuhan wajib pajak besar dan kecil dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, wajib pajak besar ternyata lebih tinggi kesadarannya dan kepatuhannya dibandingkan dengan wajib pajak kecil. Hal ini juga diperkuat oleh Prasetyo (2006) yang menyatakan bahwa rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak disebabkan oleh permasalahan yang terdapat pada faktor-faktor dalam administrasi pajak yang mempengaruhinya yang terdiri dari faktor manusia, *law enforcement* dan organisasi.

Slemrod (1992), Bradley (1994) dan Siahaan (2005) dalam Mustikasari (2007) mengemukakan bahwa profitabilitas adalah salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan perusahaan untuk melaporkan pajaknya. Perusahaan yang mempunyai profitabilitas yang tinggi cenderung melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan yang mempunyai profitabilitas rendah. Perusahaan dengan profitabilitas rendah pada umumnya mengalami kesulitan keuangan dan cenderung melakukan ketidakpatuhan pajak. Hal ini juga sejalan dengan hasil penelitian Mustikasari sendiri (2007) yang mengatakan jika *tax profesional* mempunyai persepsi bahwa kondisi keuangan perusahaan baik, maka *tax profesional* akan patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakan perusahaan yang dia wakili.

Penelitian Santoso (2008) terhadap wajib pajak badan di seluruh Indonesia, berhasil menjelaskan hubungan antara risiko ketidakpatuhan para wajib pajak dengan variabel-variabel yang mempengaruhinya. Wajib pajak yang memiliki hutang dalam permodalannya dan bergerak dalam industri manufaktur

Santoso (2008) mengungkapkan tingginya sanksi dan profitabilitas akan mendorong wajib pajak untuk lebih patuh, namun demikian tarif efektif memiliki arah pengaruh yang negatif, berarti semakin tinggi tarif efektif, *ceteris paribus*, semakin rendah angka koreksi penghasilan neto. Hal ini berarti semakin tinggi tarif pajak yang dikenakan kepada wajib pajak semakin tinggi tingkat kepatuhan wajib pajak.

Selanjutnya Santoso (2008) menyatakan bahwa wajib pajak yang mengutamakan hutang sebagai sumber pembiayaan akan cenderung bersedia melaporkan seluruh penghasilan karena ada keuntungan dengan pengurangan biaya bunga sehingga penghasilan kena pajak akan menjadi lebih kecil dan memperoleh penghematan pajak. Di pihak lain, adanya kompensasi kerugian dari tahun pajak sebelumnya menyebabkan wajib pajak memperoleh pengurangan penghasilan neto tahun berjalan. Hal ini akan membuat wajib pajak cenderung patuh dalam melaporkan penghasilan tahun berjalan karena pajak yang dibayar semakin kecil bahkan tidak ada pajak yang dibayar.

Berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti, yang akan membedakan penelitian sekarang ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah penelitian ini dilakukan terhadap wajib pajak yang diperiksa pada beberapa KPP selain Madya di lingkungan Kanwil DJP Jakarta Timur yang sudah mengaplikasikan sistem administrasi modern. Faktor-faktor ekonomi meliputi jenis usaha, metode penyusutan, komposisi *debt to equity ratio*, profitabilitas usaha, dan tarif efektif akan diuji terhadap wajib pajak terperiksa yang tergolong wajib pajak pembayar pajak kecil yang memiliki karakter usaha beragam dan cenderung baru berkembang.

2.2 Teori Terkait dengan Kepatuhan Wajib Pajak

Kondisi perpajakan yang menuntut keikutsertaan aktif wajib pajak dalam menyelenggarakan perpajakannya membutuhkan kepatuhan wajib pajak yang tinggi, yaitu kepatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan yang sesuai dengan kebenarannya. Hal ini karena sebagian besar pekerjaan dalam pemenuhan

h wajib pajak, bukan fiskus selaku pemungut pajak sehingga kepatuhan dipertukan dalam *self assessment system*, dengan tujuan pada penerimaan pajak yang optimal. Kepatuhan sukarela merupakan tulang punggung sistem ini, di mana wajib pajak bertanggung jawab menetapkan sendiri kewajiban perpajakan dan kemudian secara akurat dan tepat waktu membayar dan melaporkan pajaknya.

Soemitro (1990) mengatakan bahwa secara umum teori tentang kepatuhan dapat digolongkan dalam teori paksaan dan teori konsensus. Menurut teori paksaan, orang mematuhi hukum karena adanya unsur paksaan dari kekuasaan yang bersifat legal dari penguasa. Teori ini didasarkan pada asumsi bahwa paksaan fisik yang merupakan monopoli penguasa adalah dasar untuk terciptanya suatu ketertiban sebagai tujuan dari hukum. Jadi menurut teori paksaan, unsur sanksi merupakan faktor yang menyebabkan orang mematuhi hukum. Lain halnya dengan teori konsensus, dasar ketaatan hukum terletak pada penerimaan masyarakat terhadap sistem hukum, yaitu sebagai dasar legalitas hukum. Konon teori yang disebut terakhir inilah yang sejalan dengan upaya mewujudkan kepatuhan sukarela wajib pajak (Harahap, 2004, p. 47).

Salamun A.T (1991) memberikan definisi kepatuhan pajak atau yang sering disebut sebagai kepatuhan wajib pajak sebagai pemenuhan kewajiban perpajakan (mulai dari menghitung, memungut, memotong, menyetorkan, hingga melaporkan kewajiban pajak) oleh wajib pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Kepatuhan dalam penelitian ini lebih cenderung menggunakan pendekatan normatif yaitu sadar sebagai wajib pajak serta memenuhi tanggung jawab akan kewajiban pajak-pajaknya sesuai dengan aturan-aturan yang berlaku. Bird dan Jantscher (1992) menyebutkan kepatuhan dari sisi normatif adalah kepatuhan formal dimana wajib pajak memenuhi tanggung jawabnya dalam batas-batas yang ditentukan baik batas waktu maupun jumlah yang dibayarkan. Sementara kepatuhan material adalah wajib pajak memenuhi semua material perpajakan seperti kesadaran, kejujuran, pemberdayaan dan kesinambungan.

al Bureau of Fiscal Documentation (1992), kepatuhan pajak adalah "degree to which a taxpayer (or fails to comply) with the tax rules of his country, for example by declaring income, filing a return, and paying the tax due in a timely manners". Hasseldine (1993) menyatakan bahwa kepatuhan adalah melaporkan semua harta kekayaan wajib pajak yang tercatat pada waktu yang ditentukan dan pengembalian laporan pertanggungjawaban pajak yang akurat, sesuai dengan kode pemasukan, peraturan dan penerapan keputusan pengadilan pada waktu dilakukan pencatatan. Kemudian Horn (1997) mengungkapkan bahwa kepatuhan dalam perpajakan merupakan tingkat sampai dimana wajib pajak mematuhi undang-undang perpajakan.

Dari kelima definisi kepatuhan di atas tampak bahwa kepatuhan pajak adalah derajat kesesuaian perilaku wajib pajak dengan peraturan perpajakan yang akan terlihat dari penghitungan jumlah pajak terutang, pembayaran pajak dan penyampaian SPT tepat pada waktunya. Jadi kepatuhan yang diharapkan adalah kepatuhan sukarela, dan bukan kepatuhan yang dipaksakan.

Dalam *Practice Note* tentang *Compliance Measurement* yang diterbitkan oleh OECD (2001), kepatuhan dibagi menjadi dua kategori, yaitu : (1) kepatuhan administratif (*administrative compliance*); dan (2) kepatuhan teknis (*technical compliance*). Kepatuhan administratif mencakup kepatuhan pelaporan dan kepatuhan prosedural. Sedangkan kepatuhan teknis mencakup kepatuhan dalam penghitungan jumlah pajak yang akan dibayar oleh wajib pajak. Kepatuhan administratif adalah kepatuhan formal, yakni kepatuhan yang terkait dengan ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Sedangkan kepatuhan teknis adalah kepatuhan material, yakni kepatuhan yang terkait dengan kebenaran pengisian SPT dalam menentukan jumlah pajak yang harus dibayar.

Kewajiban wajib pajak meliputi dua kategori, yaitu pemenuhan kewajiban hukum pajak materiil dan hukum pajak formal. Brotodihardjo (2003) menuturkan bahwa hukum pajak materiil adalah membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besarnya pajak, dengan perkataan lain segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya

dan hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak. Sementara itu pemenuhan kewajiban pajak formal mengacu pada bagaimana wajib pajak melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan.

Kepatuhan wajib pajak dikemukakan oleh Nowak (1973) sebagai suatu iklim kepatuhan dan kesadaran pemenuhan kewajiban perpajakan, tercermin dalam situasi di mana wajib pajak paham atau berusaha untuk memahami semua ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, mengisi formulir pajak dengan lengkap dan jelas, menghitung jumlah pajak yang terutang dengan benar, membayar pajak yang terutang tepat pada waktunya (Zain, 2004, p. 6). Menurut Nasucha (2004), kepatuhan wajib pajak dapat diidentifikasi dari kepatuhan wajib pajak dalam mendaftarkan diri, kepatuhan untuk menyetorkan kembali SPT, kepatuhan dalam penghitungan dan pembayaran pajak terutang, dan kepatuhan dalam pembayaran tunggakan.

Sejalan dengan definisi Brotodihardjo tersebut, Nurmantu (2005) mendefinisikan kepatuhan perpajakan sebagai suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya. Menurut Nurmantu (2005), ada dua macam kepatuhan yakni, kepatuhan formal dan kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Sedangkan kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif/hakikat memenuhi semua ketentuan material perpajakan. Kepatuhan material dapat meliputi juga kepatuhan formal. Jadi wajib pajak yang mematuhi kepatuhan material dalam fungsi SPT tersebut sesuai dengan ketentuan dalam UU PPh dan menyampaikannya ke KPP sebelum batas waktu.

Simon James et al mendefinisikan kepatuhan pajak (*tax compliances*) adalah wajib pajak mempunyai kesediaan untuk memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa perlu diadakannya pemeriksaan, investigasi seksama, peringatan, ataupun ancaman dan penerapan sanksi baik hukuman maupun administrasi (Gunadi, 2005, p. 4). Definisi ini sejalan dengan

Hasseldine, Horn, Nowak dan Nasucha yang mengutamakan kepatuhan sukarela. Dengan demikian, bila semua wajib pajak mentaati dan patuh terhadap aturan-aturan perpajakan yang berlaku, maka *tax gap* akan menyempit.

Isu kepatuhan dan hal-hal yang menyebabkan ketidakpatuhan serta upaya meningkatkan kepatuhan menjadi salah satu agenda penting di negara-negara maju, apalagi di negara-negara berkembang seperti Indonesia. Banyak wajib pajak yang tidak atau belum sepenuhnya memenuhi kewajibannya walaupun sudah tersedia penalti bagi mereka. Salamun A.T (1991), mengungkapkan empat hal yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, yaitu : tarif, pelaksanaan penagihan yang rapi, konsisten dan konsekuen; ada tidaknya sanksi bagi pelanggar; dan pelaksanaan sanksi secara konsisten, konsekuen dan tanpa pandang bulu.

Selain variabel-variabel penghasilan sebelum pajak dan tarif pajak, terdapat elemen-elemen SPT yang akan menjadi alat yang dapat digunakan untuk menentukan SPT mana yang akan diperiksa karena elemen-elemen SPT dapat memberikan informasi tentang bagaimana perilaku kepatuhan wajib pajak (Hunter et all, 1996). Hal ini wajar karena wajib pajak adalah rasional sehingga dalam melaporkan kewajiban pajaknya akan memperhitungkan berbagai hal yang mungkin akan dihadapi akibat pelaporan yang dilakukannya.

Wajib pajak cenderung memilih metode akuntansi maupun metode lainnya yang paling menguntungkan bagi perusahaan. Setiawan (2001) menyatakan bahwa pemilihan metode penyusutan dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengatur besar kecilnya perolehan laba maupun besarnya pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Nilai penyusutan yang lebih besar akan menghasilkan penghasilan bersih setelah pajak yang lebih besar pada suatu periode tertentu. Kewajiban pajak yang semakin kecil menghasilkan persediaan dana lebih besar untuk memperoleh peralatan baru, menaikkan upah buruh, membayar hutang atau membagikan deviden kepada para pemegang saham. Di sisi pemerintah peningkatan beban penyusutan akan mengurangi penerimaan negara setidaknya dalam jangka pendek sehingga peraturan perpajakan yang mengizinkan wajib

penyusutan yang tidak realistis akan mendistorsi pengukuran penerimaan dan menciptakan *tax inequities* (Murray, 1971).

Menurut Hendriksen yang bukunya dialihbahasakan oleh Widjajanto Nugroho (1991), terdapat faktor-faktor yang harus diperhatikan dalam memilih metode penyusutan sebagai berikut:

1. Hubungan antara penurunan nilai aktiva dengan penggunaan dan waktu.
 - a. Jika nilai aktiva menurun karena fungsi penggunaan dan bukan sebagai fungsi terlewatkannya waktu, gunakan metode beban variabel.
 - b. Jika manfaat mendatang akan menurun sebagai suatu fungsi waktu ketimbang sebagai fungsi penggunaan, gunakan metode garis lurus.
2. Pengaruh keusangan

Jika keusangan bukan merupakan faktor yang penting dalam menetapkan usia aktiva, gunakan metode beban variabel.
3. Pola biaya reparasi dan pemeliharaan
 - a. Jika biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat proporsional terhadap penggunaan, gunakan metode beban variabel.
 - b. Jika biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat konstan sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.
 - c. Jika biaya reparasi dan pemeliharaan bersifat konstan dan menurun sepanjang usia aktiva, gunakan metode beban meningkat.
 - d. Jika biaya reparasi dan pemeliharaan meningkat, gunakan metode beban menurun.
4. Tingkat efisiensi operasi aktiva yang bersangkutan
 - a. Jika efisiensi operasi relatif konstan sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.

relatif konstan atau meningkat sepanjang usia aktiva,
gunakan metode beban meningkat.

- c. Jika efisiensi operasi menurun sepanjang usia aktiva, gunakan metode beban menurun.
5. Kemungkinan perubahan dalam pendapatan perusahaan terhadap penggunaan aktiva
- a. Jika pendapatan bersifat proporsional terhadap penggunaan, gunakan metode beban variabel.
 - b. Jika pendapatan relatif konstan sepanjang usia aktiva, gunakan metode garis lurus.
 - c. Jika pendapatan bersifat konstan atau meningkat sepanjang usia aktiva, gunakan metode beban meningkat.
 - d. Jika pendapatan menurun atau ketidakpastian mengenai pendapatan selama tahun-tahun belakangan, gunakan metode beban menurun.

Penerapan metode penyusutan yang berbeda akan mempengaruhi laba sebagai berikut:

- a. Metode garis lurus akan menyebabkan pembebanan biaya penyusutan yang tetap jumlahnya tiap periode sehingga laba yang dihasilkan setiap periode relatif konstan.
- b. Metode pembebanan meningkat akan menyebabkan pembebanan biaya penyusutan semakin besar pada akhir periode, sehingga menyebabkan laba yang semakin menurun pada akhir periode.
- c. Metode pembebanan menurun akan menyebabkan biaya penyusutan pada awal periode lebih besar dan semakin menurun jumlahnya pada akhir periode sehingga menyebabkan laba yang semakin meningkat pada akhir periode.
- d. Metode pembebanan variabel akan menyebabkan biaya penyusutan berubah-ubah setiap periode sehingga laba setiap periode berubah-ubah.

yang dapat digunakan dalam ketentuan perpajakan lainnya dua metode yaitu metode garis lurus dan saldo menurun. Menurut Niswonger et al (1999) metode garis lurus dipakai oleh banyak perusahaan, selain karena sederhana metode ini mengalokasikan biaya secara wajar ke pendapatan periodik apabila penggunaan aktiva tersebut dari periode ke periode relatif sama. Metode garis lurus menghasilkan pembebanan periodik yang seragam ke beban penyusutan selama umur aktiva. Lain halnya dengan metode saldo menurun, menurut Niswonger et al (1999) metode saldo menurun menghasilkan pembebanan penyusutan yang tinggi pada tahun pertama penggunaan aktiva tersebut dan selanjutnya beban periodik tersebut berkurang secara berangsur-angsur. Metode ini sangat tepat untuk keadaan di mana produktivitas atau kemampuan menghasilkan laba dari suatu aktiva secara proporsional lebih besar pada tahun-tahun pertama dibandingkan dengan tahun-tahun berikutnya. Jumlah dari biaya penyusutan aktiva tetap sangat tergantung pada metode penyusutan yang diterapkan di dalam perusahaan. Nilai penyusutan akan dialokasikan pada biaya operasional di laporan laba rugi sehingga besarnya nilai penyusutan akan mempengaruhi besarnya laba yang diperoleh perusahaan.

Dari banyaknya aktiva tetap yang disusutkan tidak semuanya diikutsertakan dalam proses produksi. Untuk aktiva tetap yang diikutsertakan dalam proses produksi nilai penyusutannya pasti akan mempengaruhi harga pokok produksi dan harga pokok penjualan karena kedua komponen tersebut sangat berpengaruh terhadap besarnya laba yang akan diperoleh perusahaan, sedangkan untuk aktiva tetap yang tidak diikutsertakan dalam proses produksi nilai penyusutannya akan mempengaruhi biaya operasional perusahaan yang tentu saja hal tersebut akan mempengaruhi laba usaha perusahaan. Oleh karena itu pemilihan metode penyusutan dari beberapa metode yang ada haruslah tepat karena nilai penyusutan akan mempengaruhi besarnya laba perusahaan. Naik turunnya laba perusahaan di setiap periode tergantung dari pemilihan metode penyusutan.

Metode garis lurus banyak digunakan karena kesederhanaannya. Dengan metode ini harga perolehan dialokasikan sejalan dengan berjalannya waktu dan

yang sama selama usia manfaat harta. Menurut Zaki Banduwan (2004) perhitungan depresiasi dengan metode garis lurus didasari pada anggapan-anggapan berikut ini:

1. Kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun secara proporsional setiap periode.
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap-tiap periode jumlahnya relatif tetap.
3. Kegunaan ekonomis berkurang karena terlewatnya waktu dan
4. Penggunaan (kapasitas) aktiva tiap-tiap periode relatif tetap.

Dengan adanya anggapan-anggapan seperti di atas, metode garis lurus sebaiknya digunakan untuk menghitung depresiasi gedung, mebel, dan alat-alat kantor. Biaya depresiasi yang dihitung dengan cara ini jumlahnya setiap periode tetap, tidak menghiraukan kegiatan dalam periode tersebut.

Metode saldo menurun mengalokasikan penyusutan berdasarkan persentase umur ekonomis terhadap nilai buku aktiva yang bersangkutan sehingga menghasilkan jumlah pembebanan penyusutan yang menurun dan banyak diterapkan untuk tujuan perpajakan yang didasari pada asumsi-asumsi sebagai berikut:

1. Metode ini menetapkan biaya penyusutan yang tertinggi pada tahun pertama dari pemakaian aktiva dan beban penyusutan untuk tahun-tahun berikutnya semakin menurun berdasarkan berlalunya waktu;
2. Pengaruh keusangan yang relatif cepat;
3. Efisiensi operasi semakin menurun yang menyebabkan naiknya biaya operasi lainnya sedangkan turunnya efisiensi berakibat pada pemakaian bahan bakar, bahak baku dan tenaga kerja yang lebih banyak;
4. Beban reparasi dan pemeliharaan meningkat; dan
5. Kontribusi pendapatan yang menurun atau ketidakpastian mengenai pendapatan selama tahun-tahun belakangan.

Kenaikan dalam biaya penyusutan mendorong aktiva tetap yang dapat disusutkan dengan memberikan bisnis profit nilai tambahan laba setelah pajak,

alian atas investasi yang diinvestasikan dalam bentuk aktiva tetap meningkatkan tingkat pengembalian aktiva tetap potensial. Penyusutan memiliki tingkat fleksibilitas yang memberikan ruang bagi wajib pajak memanipulasi biaya penyusutan tanpa menimbulkan masalah administrasi yang tak dapat ditangani, tidak seperti jenis-jenis biaya pada umumnya yang bersifat *actual expenditure*.

Menurut Murray (1971), *“The granting of accelerated depreciation is said to affect investment in depreciable assets in three ways. It bears on the rate of return of investments, the availability of funds from investment, and the degree of risk associated with investment”* (p. 99-100).

Murray (1971) menyatakan sebagai berikut: *The extent to which depreciation acceleration will increase the prospective rate of return on an asset depends on a number of factors, both general and selective. The general factors include the level of tax rates and the method of acceleration adopted. The higher the level of tax rates, the greater the impact of depreciation acceleration. That is, the size of the cost reduction afforded by a given increase in depreciation deductions depends on the tax rate that would apply if the income offset by the deduction were taxed. A policy of accelerated depreciation would therefore lose some of its effectiveness if it were combined with or closely followed by tax rate reduction. The selective factors affecting prospective rates of return are particular features of the asset and the firm to which accelerated depreciation is extended. In general, the longer the life of the asset, the more its prospective rate of return will be increased by depreciation acceleration.*

As a result of the tax reduction that accompanies accelerated depreciation, firms have larger sums remaining after the payment of contractual costs. Proponents of accelerated depreciation argue that a large share of these additional funds will be used to purchase depreciable assets of the type designated for accelerated depreciation. An increase in the amount of funds remaining after payment of taxes and other contractual costs is particularly

firm which experience difficulty in raising funds in established capital markets. Furthermore, some contend that managers and stockholders are apt to regard funds raised through depreciation deductions as set aside for capital investment rather than for distribution to shareholders. For these reason, acceleration can be expected to lead to an increase in investment.

Accelerated depreciation reduces the degree of risk associated with the recovery of an investment in a long lived property and thus serves to encourage investment in still another way. The degree of risk associated with the investment of a given sum is thought to depend partly on the period of time which must elapse before the invested sum is recovered. The longer the recovery period, the higher the degree of risk and the greater the expected rate of return on the investment must be to induce an investor to assume the risk. Accelerating depreciation reduce the length of the recovery period and thereby reduces the degree of risk associated with the purchase of the asset (p. 100-103).

Informasi tentang laba mempunyai peran sangat penting bagi pihak yang berkepentingan terhadap suatu perusahaan. Pihak internal dan eksternal perusahaan sering menggunakan laba sebagai dasar pengambilan keputusan seperti pemberian kompensasi dan pembagian bonus kepada manajer, pengukur prestasi atau kinerja manajemen dan dasar penentuan besarnya pajak. Oleh karena itu laba menjadi pusat perhatian bagi investor, kreditor, pembuat kebijakan akuntansi dan pemerintah. Laba yang berkualitas adalah laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba di masa depan yang ditentukan oleh komponen akrual dan aliran kasnya (Penman, 2001). Menurut Belkaoui yang bukunya dialihbahasakan oleh Marwata dkk (2001) pengukuran laba adalah sebagai berikut:

- a. Laba merupakan dasar perhitungan pajak dan pendistribusian kembali kekayaan kepada masing-masing individu;

ai suatu pedoman dalam menentukan kebijakan perusahaan mengenai pembagian dividen dan program perluasan atau ekspansi;

- c. Laba dipandang sebagai suatu pedoman untuk investasi dan dalam pengambilan keputusan;
- d. Laba dipergunakan sebagai alat prediksi laba masa yang akan datang;
- e. Laba merupakan alat pengukuran efisiensi manajemen dalam mengelola perusahaan.

Hal lain yang berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak adalah tarif pajak. Tarif pajak merupakan bagian penghasilan yang dilaporkan yang harus dibayarkan kepada negara oleh wajib pajak. Pada tingkat penghasilan dan penghasilan yang dilaporkan tertentu, tarif pajak akan berpengaruh negatif pada *utility* wajib pajak. Semakin rendah tarif pajak akan meningkatkan *utility* wajib pajak dan akan memberikan insentif bagi wajib pajak untuk melaporkan penghasilannya kepada administrasi pajak. Meskipun demikian, beberapa penelitian menyatakan bahwa hubungan antara faktor tarif pajak dengan jumlah pajak yang dilaporkan adalah ambigu (Ali, 2001).

Brooks (2001) mengatakan bahwa terdapat tiga pendekatan yang lazim digunakan untuk menganalisa kepatuhan perpajakan yaitu pendekatan ekonomi, psikologis, dan sosiologi.

1. Pendekatan ekonomi

Menurut pendekatan ekonomi, kepatuhan perpajakan merupakan manifestasi perilaku manusia rasional yang membuat keputusan berdasarkan evaluasi antara biaya dan manfaat. Faktor-faktor yang menentukan dalam kepatuhan perpajakan menurut pandangan kelompok ini adalah:

- a. Tingkat tarif;
- b. Struktur penalti atau sanksi; dan

ditangkap dan dihukum.

2. Pendekatan psikologi

Pendekatan psikologi menyatakan bahwa perilaku kepatuhan perpajakan dipengaruhi oleh faktor-faktor :

- a. Cara pandang seseorang mengenai moralitas penyelundupan pajak (*tax evasion*) yang berkaitan erat dengan ide dan nilai-nilai (*value*) yang dimilikinya;
- b. Persepsi dan sikap (*attitude*) seseorang terhadap probabilitas terdeteksi, besarnya denda, dan lain-lain;
- c. Perubahan kebiasaan; dan
- d. Kerangka subjektif atas kepuasan pajak (keputusan biasanya dibuat dengan mengacu kepada suatu referensi tertentu yang sifatnya netral).

3. Pendekatan sosiologi

Pendekatan sosiologi melihat sebab-sebab penyimpangan perilaku seseorang melalui kerangka sistem sosialnya. Menurut para ahli sosiologi, dorongan/tekanan masyarakat (*social forces*) akan membentuk perilaku yang sama efektifnya dengan sistem *reward & punishment* yang dibuat pemerintah. Oleh karenanya, menurut pendekatan ini faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku *tax evasion* adalah :

- a. Sikap pemerintah;
- b. Pandangan mengenai penegakan hukum oleh pemerintah;
- c. Pandangan mengenai keadilan dalam sistem pajak;
- d. Kontak dengan kantor pajak, dan
- e. Karakteristik demografi.

Kesempatan untuk melakukan *underreporting* akan mendorong kecenderungan wajib pajak melakukan ketidakpatuhannya dalam membayar pajak.

Struktur modal yang menyangkut siapa pemegang saham perusahaan juga bagaimana struktur modal melalui perbandingan hutang dengan ekuitas akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak (Chattopadhyay et al, 2002).

Variabel permodalan dilihat dari dua aspek: (1) pemegang saham, yaitu pemegang saham asing atau lokal; dan (2) struktur modal, yaitu sumber pembiayaan dari hutang atau ekuitas. Dalam kaitannya dengan wajib pajak badan, permodalan dikaitkan dengan siapa pemegang saham perusahaan. Contoh wajib pajak badan yang pemegang sahamnya adalah perusahaan multinasional dari luar negeri, akan menjalankan transaksi usahanya secara lebih mutakhir dalam rangka penghindaran pajak dibanding dengan perusahaan yang pemegang sahamnya terdiri dari individu-individu lokal. Perkembangan cara-cara orang menjalankan transaksi usaha dewasa ini menggiring orang untuk melakukan transaksi-transaksi tidak terdokumentasi seperti dalam pembukuan secara konvensional. Cara-cara yang demikian akan memudahkan seseorang untuk menghindar dari pengenaan pajak.

Masih terkait dengan permodalan, perbandingan antara hutang dengan ekuitas (*debt to equity ratio*) juga berpengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak. Perlakuan pajak yang berbeda antara biaya modal yang berasal dari hutang (bunga) dan ekuitas (dividen) dapat mempengaruhi kepatuhan wajib pajak. Bunga atas hutang dapat dikurangkan sebagai biaya dalam penghitungan penghasilan kena pajak, sementara dividen tidak boleh dikurangkan karena merupakan bagian dari keuntungan setelah pajak.

Menurut Trivedi et al (2003) selain faktor skala usaha, tarif pajak, jenis usaha, demografi serta faktor pengetahuan, faktor personal dan situasional wajib pajak dapat juga mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Menurutnya kenaikan tarif pajak akan meningkatkan kepatuhan pajak. Kemudian faktor personal meliputi moral, orientasi nilai dan preferensi terhadap risiko. Sedangkan faktor situasional meliputi ada atau tidaknya pemeriksaan pajak, ketidaksamaan beban pajak, bagaimana perilaku kelompok referensi dalam pelaporan pajak, dan faktor tersedianya barang publik.

bervariasi. Pertama dan utama adalah, bahwa bila seorang bekerja dan kemudian dapat menghasilkan uang, maka secara naluriah uang itu pertama-tama ditujukannya untuk memenuhi kebutuhan diri sendiri dan keluarganya. Tapi pada saat yang bersamaan - jika telah memenuhi syarat-syarat tertentu ó timbul kewajiban untuk membayar pajak kepada negara. Di sini timbul konflik, antara kepentingan diri sendiri dan kepentingan negara. Pada umumnya kepentingan untuk pribadi dan keluarga yang selalu dimenangkan. Sebab yang lain adalah wajib pajak kurang sadar tentang kewajiban bernegara, kurang patuh kepada pemerintah, kurang menghargai hukum, tingginya tarif pajak dan kondisi lingkungan seperti ketidakstabilan pemerintahan, penghamburan keuangan negara yang berasal dari pajak.

Hal yang senada juga disampaikan Hutagaol (2006) dalam Seminar Perpajakan yang diselenggarakan oleh BPPK Medan pada tanggal 26 Juli 2006 di Hotel Elmerad (Medan). Menurut Hutagaol (2006), faktor-faktor yang mendorong wajib pajak melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) atau penggelapan pajak (*tax evasion*) sebagai berikut:

- a. ada peluang untuk melakukan penghindaran pajak (*level of opportunity*) karena belum diatur secara jelas (*grey area*);
- b. kemungkinan perbuatannya diketahui relatif kecil (*level of detection*);
- c. manfaat yang diperoleh relatif besar dibandingkan dengan resikonya (*level of benefit compared with risk*);
- d. sanksi perpajakan tidak terlalu berat (*level of fine*);
- e. ketentuan peraturan perpajakan tidak berlaku sama terhadap semua wajib pajak (*level of discrimination*);
- f. bervariasinya pelaksanaan penegakan hukum (*level of law enforcement*).

Hal lain yang terkait dengan kepatuhan wajib pajak adalah kompensasi kerugian. Status kompensasi adalah variabel yang menunjukkan dalam satu tahun

kerugian dari tahun-tahun sebelumnya yang bisa dipermiunkan dengan penghasilan neto tahun berjalan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak pada tahun berjalan. Jika pengeluaran-pengeluaran yang diperkenankan setelah dikurangkan dari penghasilan bruto didapat kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan neto atau laba fiskal selama 5 (lima) tahun berturut-turut dimulai sejak tahun berikutnya sesudah tahun didapatnya kerugian tersebut. Menurut Dominic (1980), kompensasi kerugian dimaksudkan untuk meminimalisir rigiditas dalam mengukur kapasitas membayar pajak dalam suatu tahun pajak (Gunadi, 2009, p. 292).

IBFD International Tax Glossary (2005) mendefinisikan kompensasi (*severance payment*) sebagai: *“Payment made as a result of the termination of any office or employment of a person, including a “golden handshake” or any contractual termination payment. In some countries severance payments may be subject to special tax relief such as taxation at reduced rates, full or partial exemption, or spreading over a number of years”* (p. 363).

Menurut Manasan (2000) dalam studi kepatuhan pajak, terdapat dua model utama yang menjelaskan tingkat kepatuhan pajak, yaitu : (1) model konvensional (model generasi pertama); dan (2) model generasi kedua. Model konvensional lebih menekankan persoalan *tax evasion* dari sisi wajib pajak (*taxpayers*) dan faktor-faktor yang mempengaruhi perilakunya. Sementara dalam model generasi kedua, persoalan kepatuhan pajak juga ditentukan oleh pelaku lain, yaitu petugas pajak (*tax collector*). Dalam model generasi kedua, analisis dilakukan pada pola perilaku kedua belah pihak secara bersamaan untuk mengetahui respon mereka apabila terjadi perubahan tarif pajak, tingkat kemungkinan untuk terdeteksi, tingkat penalti, dan sistem bonus bagi petugas pajak (Gunadi, 2005, p. 4).

Pendekatan konvensional disini yaitu pengembangan model untuk menentukan risiko ketidakpatuhan wajib pajak didasarkan pada perilaku pelaporan pajak wajib pajak. Wajib pajak adalah rasional sehingga dalam melaporkan kewajibannya akan memperhitungkan berbagai hal yang

...bat pelaporan yang dilakukannya, misalnya perilaku
...pajak administrasi pajak dalam menanggapi pelaporan pajak.

Sesuai dengan tinjauan pustaka dan kajian teoritis terkait didapatkan faktor-faktor ekonomi yang mempengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah sebagaimana tersebut dalam tabel di bawah ini:

Tabel 2.1 Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor Ekonomi yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis /Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
1	Alan P Murray	1971	<i>Tax Technique Handbook : Depreciation</i>	Nilai penyusutan yang lebih besar akan menghasilkan <i>taxable income</i> yang lebih besar pada suatu periode tertentu	Penyusutan
2	M.G Allingham and A. Sandmo	1972	<i>Income Tax Evasion : A Theoretical Analysis. Journal of Public Economics, 1, 323-338, 1972</i>	Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh faktor-faktor ekonomi yaitu penghasilan sebelum pajak, tarif pajak dan penalti. Berdasarkan konsep <i>expected utility</i> , seorang wajib pajak akan melaporkan penghasilannya sedemikian rupa sehingga tingkat <i>expected utility</i> dari penghasilan yang diterimanya, $EU(I)$, akan maksimal. Pada kondisi tingkat penghasilan rendah, tarif pajak rendah akan mendorong wajib pajak untuk melaporkan penghasilannya pada administrasi pajak namun apabila tarif pajak dan penghasilannya tinggi, wajib pajak akan cenderung untuk tidak melaporkan penghasilannya kepada administrasi pajak	Dua butir yang relevan : profitabilitas dan tarif pajak

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

) Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor
Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis /Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
3	Shelley C Roades	1979	<i>The Impact of Multiple Component Reporting on Tax Compliances and Audit Strategic, The Accounting Review, Vol. 74, No. 1, Januari, p..63-85</i>	Wajib pajak seringkali tidak memberikan pelaporan mengenai pendapatan bersihnya.	Profitabilitas usaha
4	Salamun A.T	1991	Pajak, Citra, dan Upaya Pembayaran Pembaruannya. Jakarta, Binarena Pariwara.	Tarif pajak, pelaksanaan penagihan yang rapi, ada tidaknya sanksi dan pelaksanaan sanksi yang konsisten dan tanpa pandang bulu mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.	Satu butir yang relevan : tarif pajak
5	William J Hunter and Michael A. Nelson	1996	<i>"An IRS Production Function". National Tax Journal 49 (1). Strategy Mapping in Public Sector Organizations : Why Do It?</i>	Selain variabel-variabel penghasilan sebelum pajak, tarif pajak, dan besarnya penalti, elemen-elemen SPT dapat memberikan informasi tentang bagaimana perilaku kepatuhan wajib pajak.	Profitabilitas, tarif pajak, penalti, dan elemen SPT.
6	B. Erard	1997	<i>"The Income Tax Compliance Burden On Small And Medium Sized Canadian Business". A working paper prepared for Technical Committee on Business Taxation.</i>	Skala usaha wajib pajak dapat berpengaruh pada kepatuhan wajib pajak.	Skala usaha
7	David Joulifaian and Mark Rider	1998	<i>Tax Evasion by Small Business. Office of Tax Analysis. Washington DC : U.S. Department of Treasury.</i>	Selain tarif pajak, jenis usaha wajib pajak serta faktor demografi mempengaruhi ketidakpatuhan wajib pajak.	Dua butir yang relevan : tarif pajak dan jenis usaha.

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

) Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor
Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis /Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
8	Juniady Slamed Setiawan	2001	Kajian terhadap Beberapa Metode Penyusutan dan Pengaruhnya terhadap Perhitungan Beban Pokok Penjualan (<i>Cost of Good Sold</i>). Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Vol. 3. No. 2. November : 157-173.	Pemilihan metode penyusutan dapat digunakan untuk mengatur besar kecilnya perolehan laba maupun besarnya pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.	Metode penyusutan
9	Ali M.M., H.W. Cecil and J.A. Knolbett.	2001	<i>The Effects of tax rates and Enforcement Policies On Taxpayer Compliance : A Study of Self-Employed Taxpayers</i> , American Economic Journal 29 (2).	Semakin rendah tarif pajak akan meningkatkan <i>utility</i> wajib pajak dan akan memberikan insentif bagi wajib pajak untuk melaporkan penghasilannya kepada administrasi pajak.	Tarif pajak.
10	Neil Brooks	2001	<i>Key Issues In Income Tax : Chalenges of Tax Administration and Compliance.</i> ADB Tax Conference.	Faktor-faktor ekonomi yang menentukan dalam kepatuhan perpajakan menurut pandangan kelompok ini adalah : 1. Tingkat tarif; 2. Struktur penalti atau sanksi; dan 3. Kemungkinan untuk ditangkap dan dihukum.	Satu butir yang relevan : tarif pajak
11	Raymond Fisman and Shang-Jin Wei	2001	Perpajakan : Konsep, Teori dan Isu, Jakarta, Kencana, 2006.	<i>Evasion</i> yang terjadi berkorelasi secara signifikan dengan <i>tax rate</i> .	<i>Tax rate</i>
12	Chattopadhaya y and Arindam Dasgupta	2002	<i>The Personal Income Tax In India : Compliance costs and compliance behavior of taxpayers</i> , National Institute of Public Finance and Policy, New Delhi, 2002.	Unsur permodalan yang menyangkut siapa pemegang saham perusahaan juga bagaimana struktur modal melalui perbandingan hutang dengan ekuitas akan mempengaruhi kepatuhan wajib pajak.	Satu butir yang relevan : <i>debt to equity ratio</i> .

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

) Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor
Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis /Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
13	Adam Forest and Steven M Sheffrin	2002	<i>Complexity and Compliance : An Empirical Investigation</i> , National Tax Journal, Vol LV, No. 1, March, p. 75-88	Sistem perpajakan yang <i>simplifying</i> adalah penting. Kompleksitas dari sistem perpajakan akan berpengaruh pada ketidakpatuhan wajib pajak.	Sistem perpajakan
14	Trivedi, V.U., M.M. Shehata, and B.E. Lynn	2003	<i>Impact of Personal and Situational Factors on Tax Compliance : An Experimental Analysis</i> . Journal of Business Ethics	Selain faktor skala usaha, tarif pajak, jenis usaha, demografi serta faktor pengetahuan, faktor personal dan situasional wajib pajak dapat juga mempengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Menurutnya kenaikan tarif pajak akan meningkatkan kepatuhan.	Dua butir yang relevan : skala usaha dan tarif pajak.
15	Amrosio M. Lina	2003	"Some Aspect of Income Tax Avoidance or Evasion" dalam <i>Final Report of Proceeding of the Study Group on Asian Tax Administration and Research 2nd Meeting</i> .	Wajib pajak tidak patuh bisa bervariasi, wajib pajak yang kurang sadar tentang kewajiban bernegara, kurang patuh kepada pemerintah, kurang menghargai hukum, tingginya tarif pajak dan kondisi lingkungan seperti ketidakstabilan pemerintahan, penghamburan keuangan negara yang berasal dari pajak.	Satu butir yang relevan : tarif pajak.
16	Adam Forest	2004	<i>Targeting Occupations To Increase Tax Revenue</i> , <i>Journal of Economic Literature</i> .	Jenis usaha wajib pajak berpengaruh kepada kepatuhan karena adanya perlakuan yang berbeda-beda antara berbagai jenis usaha wajib pajak.	Jenis usaha.
17	Peneliti di Chile	2005	Dalam : Pengantar Perpajakan. Jakarta : Granit	Terdapat 8 sebab mengapa seseorang tidak mau membayar pajak	Satu butir yang relevan : tarif pajak.

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

) Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis /Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
18	Slemrod, Bradley dan Siahaan dalam Mustikasari	2007	Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industri Pengolahan Di Surabaya	Profitabilitas adalah salah satu faktor yang mempengaruhi kepatuhan perusahaan untuk melaporkan pajaknya. Perusahaan yang mempunyai profitabilitas yang tinggi cenderung melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan yang mempunyai profitabilitas rendah. Perusahaan dengan profitabilitas rendah pada umumnya mengalami kesulitan keuangan dan cenderung melakukan ketidakpatuhan pajak.	Satu butir yang relevan : profitabilitas.
19	Elia Mustikasari	2007	Kajian Empiris Tentang Kepatuhan Wajib Pajak Badan Di Perusahaan Industri Pengolahan Di Surabaya	<i>Tax professional</i> yang memiliki kewajiban moral yang tinggi, niat ketidakpatuhannya rendah, jika <i>tax professional</i> mempunyai persepsi bahwa kondisi keuangan perusahaan baik, maka <i>tax professional</i> akan patuh dalam menjalankan kewajiban perpajakan perusahaan yang dia wakili, jika <i>tax professional</i> mempunyai persepsi bahwa fasilitas perusahaan tinggi maka ketidakpatuhan perusahaan rendah dan persepsi iklim keorganisasian yang positif berpengaruh terhadap kepatuhan pajak badan.	Satu butir yang relevan : profitabilitas.

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

) Peta Pendapat Para Ahli Tentang Faktor-Faktor
Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak

No.	Nama Penulis/ Peneliti	Tahun	Sumber	Arti dan Deskripsi/Keterangan	Variabel
20	Wahyu Santoso	2008	Analisis Risiko Ketidapatuhan Wajib Pajak Sebagai Dasar Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak	Wajib pajak yang memiliki hutang dalam permodalannya dan bergerak dalam industri manufaktur akan cenderung lebih patuh. Selain itu tingginya sanksi dan profitabilitas akan mendorong wajib pajak untuk lebih patuh. Namun demikian, tarif efektif memiliki arah pengaruh yang negatif, berarti semakin tinggi tarif efektif, <i>ceteris paribus</i> , semakin rendah angka koreksi penghasilan neto.	Tiga butir yang relevan : <i>debt equity ratio</i> , profitabilitas, dan tarif efektif.
21	Dominic	1980	Dalam : Gunadi (2009), Akuntansi Pajak, Jakarta : Grasindo.	Kompensasi kerugian dimaksudkan untuk meminimalisir rigiditas dalam mengukur kapasitas membayar pajak dalam suatu tahun pajak.	Kompensasi rugi

Sumber : Teori dan Hasil Penelitian Sebelumnya yang telah diolah kembali

2.3 Model Analisis

Hasil penelitian-penelitian sebelumnya dan teori terkait sebagaimana telah diuraikan dimuka memberikan gambaran bahwa kepatuhan wajib pajak (variabel dependen) akan dipengaruhi oleh variabel jenis usaha, pemilihan metode penyusutan, komposisi *debt to equity ratio*, profitabilitas usaha dan tarif efektif (variabel independen). Selaras dengan kerangka berpikir seperti itu, maka pengaruh faktor-faktor ekonomi tersebut dapat dinyatakan dalam model matematis dan model regresi berganda yang mencerminkan hubungan antar variabel sebagai berikut:

Model matematis : $Y = f(X_1, X_2, X_3, X_4, X_5)$

Model regresi berganda : $Y = \alpha_0 + \alpha_1 X_1 + \alpha_2 X_2 + \alpha_3 X_3 + \alpha_4 X_4 + \alpha_5 X_5 + e$

Y = Nilai koreksi penghasilan neto fiskal sebagai proxi resiprokal dari kepatuhan wajib pajak badan.

X_1 = Jenis usaha

X_2 = Metode penyusutan

X_3 = Debt to equity ratio (DER)

X_4 = Profitabilitas

X_5 = Tarif efektif

α_0 = Intersep/konstanta

α_1 = Koefisien variabel independen X_1

α_2 = Koefisien variabel independen X_2

α_3 = Koefisien variabel independen X_3

α_4 = Koefisien variabel independen X_4

α_5 = Koefisien variabel independen X_5

e = tingkat *error*/variabel pengganggu.

2.4 Hipotesis

Hipotesis itu sangat penting sebagai petunjuk di dalam pengumpulan data dan analisa data yang diperlukan dan disamping itu juga bisa dipergunakan sebagai alat untuk menghubungkan penyelidikan-penyelidikan yang bersangkutan dengan penyelidikan-penyelidikan lainnya. Secara kuantitatif hipotesis berarti pernyataan suatu nilai parameter yang diperoleh dari penyelidikan.

Dua orang ahli riset yaitu Cohen dan Nagel (1965) menyatakan tentang pentingnya hipotesis sebagai berikut: *We cannot take a single step forward in any inquiry unless we begin with a suggested explanation or solution of difficulty which originated it. Such tentative explanations are suggested to us by something in the subject matter and by our previous knowledge. When they are formulated as proporsitions, they are called hypotheses.*

hypothesis is to direct our search for the order among
facts. The suggestions formulated in the hypothesis may be solutions to the
problems. Whether they are, is the task of the inquiry. No one of the
suggestions need necessary lead to our goal. And frequently some of the
suggestions are in compatible with one another, so that they cannot all be
solutions to the same problem. (Supranto, 1978, p. 18-19).

Pada dasarnya pendapat tersebut di atas mengatakan bahwa suatu riset tidak bisa dimulai sebelum suatu hipotesis telah dirumuskan. Kebenaran pernyataan tersebut berlaku apabila tujuan dari riset memang untuk menguji kebenaran dari hipotesis. Ini sesuai dengan tujuan dari riset yaitu untuk mencari ide-ide baru, untuk menguraikan suatu keadaan dan untuk menguji hipotesis (Supranto, 1978). Dalam penelitian ini, peneliti akan mengembangkan hipotesis alternatif sebagai berikut :

- H₁ : Terdapat pengaruh yang signifikan dan positif antara jenis usaha dengan kepatuhan wajib pajak, dimana tingkat kepatuhan wajib pajak dengan jenis usaha non manufaktur akan lebih tinggi dibandingkan dengan manufaktur.
- H₂ : Terdapat pengaruh yang signifikan dan positif antara metode penyusutan dengan kepatuhan wajib pajak, dimana tingkat kepatuhan wajib pajak dengan metode penyusutan saldo menurun akan lebih tinggi dibandingkan dengan garis lurus.
- H₃ : Terdapat pengaruh yang signifikan dan positif antara *debt to equity ratio* dengan kepatuhan wajib pajak, dimana semakin tinggi *debt to equity ratio* maka akan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak.
- H₄ : Terdapat pengaruh yang signifikan dan positif antara profitabilitas dengan kepatuhan wajib pajak, dimana semakin tinggi profitabilitas maka akan semakin tinggi pula kepatuhan wajib pajak.
- H₅ : Terdapat pengaruh yang signifikan dan negatif antara tarif efektif dengan kepatuhan wajib pajak, dimana semakin tinggi tarif efektif maka akan semakin rendah pula kepatuhan wajib pajak.

yang signifikan dan positif antara jenis usaha, metode penyusutan, *debt to equity ratio*, profitabilitas usaha, dan tarif efektif secara bersama-sama dengan kepatuhan wajib pajak, artinya jenis usaha non manufaktur, metode penyusutan saldo menurun, *debt to equity ratio* yang tinggi, profitabilitas usaha yang tinggi, dan tarif efektif yang rendah secara bersama-sama akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

2.5 Operasionalisasi Konsep

Penelitian ini melibatkan dua jenis variabel, yaitu variabel bebas (*independent*) dan variabel terikat (*dependent*).

2.5.1 Variabel Terikat (*dependent variable*)

Variabel yang menjadi perhatian utama peneliti, yaitu variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen, yang menjadi variabel dependen dalam penelitian ini adalah : kepatuhan wajib pajak.

2.5.2 Variabel Bebas (*independent variable*)

Variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain (dependen). Dalam hal ini yang menjadi variabel independen adalah : jenis usaha, metode penyusutan, *debt to equity ratio*, profitabilitas dan tarif efektif.

Skala pengukuran yang diambil dalam penelitian ini adalah skala nominal dan skala rasio. Skala nominal ini memungkinkan peneliti untuk membedakan data berdasarkan sifat fisiknya, pemberian angka hanya bersifat label saja, dalam hal ini yaitu jenis usaha dan pemilihan metode penyusutan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Skala rasio, yaitu data yang mempergunakan angka-angka yang nampak dalam SPT pada Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SIDJP), kertas kerja pemeriksaan, laporan hasil pemeriksaan dan laporan bulanan hasil pemeriksaan yang telah selesai dengan memperbandingkan angka yang satu dengan angka yang lainnya menurut suatu rumusan pengertian tertentu.

Skala pengukuran dan instrumen yang digunakan baik untuk variabel bebas maupun variabel terikat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 2.2 Operasionalisasi Variabel

Variabel	Indikator	Skala Pengukuran	Instrumen
Variabel Independen:			
a. Jenis Usaha	Klasifikasi lapangan usaha	Nominal	Dokumen
b. Metode Penyusutan	Jenis metode penyusutan	Nominal	Dokumen
c. <i>Debt to Equity Ratio</i>	Komposisi struktur modal dalam laporan keuangan (neraca) yang terdiri atas hutang dan ekuitas	Rasio	Dokumen
d. Profitabilitas	Penghasilan neto komersial dalam SPT Tahunan PPh Badan	Rasio	Dokumen
e. Tarif Efektif	Penghasilan kena pajak (PKP) dalam SPT Tahunan PPh Badan	Rasio	Dokumen
Variabel Dependen:			
a. Kepatuhan Wajib Pajak	Besaran koreksi penghasilan neto menurut hasil pemeriksaan	Rasio	Dokumen

Untuk memperjelas batasan masing-masing variabel tersebut, maka dijabarkan ke dalam definisi operasional variabel yang merupakan operasionalisasi variabel yang akan diuji secara khusus melalui rujukan empiris. Definisi operasional variabel dilakukan untuk mengukur atau mengumpulkan informasi variabel yang diteliti sebagai panduan bagi pengukuran dan perumusan instrumen pengumpulan data sebagai berikut:

Yang dimaksud dengan kepatuhan wajib pajak dalam penelitian ini adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan yang meliputi menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan besarnya pajak yang terutang dengan benar, lengkap dan jelas. Elemen ó elemen SPT Tahunan dijadikan sebagai alat untuk menentukan kepatuhan wajib pajak karena elemen-elemen SPT Tahunan dapat memberikan informasi tentang bagaimana perilaku kepatuhan wajib pajak. Hal ini wajar karena wajib pajak adalah rasional sehingga dalam melaporkan kewajiban pajaknya akan memperhitungkan berbagai hal yang mungkin akan dihadapi akibat pelaporan yang dilakukannya.

Tolok ukur kepatuhan wajib pajak adalah besaran angka koreksi penghasilan neto (*tax gap*) hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh fungsional pemeriksa untuk menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang oleh wajib pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) yang berlaku. Koreksi penghasilan neto fiskal terdiri dari koreksi penghasilan dan koreksi biaya yang dilaporkan wajib pajak dalam SPT Tahunan PPh dan ditemukan pada saat pemeriksaan. Dalam konteks pajak penghasilan di Indonesia, *tax gap* tidak serta dapat digunakan sebagai ukuran risiko ketidakpatuhan. Hal ini dikarenakan adanya mekanisme kompensasi kerugian dari tahun-tahun pajak sebelumnya yang diatur dalam UU PPh. Dengan mekanisme kompensasi kerugian tidak setiap ketidakpatuhan baik berupa *underreported income* maupun *overstated deduction* yang terdeteksi dalam satu tahun pajak akan berdampak pada adanya tambahan pajak yang harus dibayar. Oleh karena itu, ketidakpatuhan diukur dengan jumlah koreksi penghasilan neto sebelum diperhitungkan dengan kompensasi kerugian dari tahun pajak sebelumnya yang dimiliki wajib pajak. Besaran koreksi penghasilan neto fiskal memiliki arti yang berkebalikan (resiprokal) dengan tingkat kepatuhan wajib pajak. Semakin kecil tingkat koreksi penghasilan neto fiskal maka semakin tinggi kepatuhan wajib pajak, begitupula sebaliknya. Besaran koreksi penghasilan neto fiskal dijadikan sebagai indikator kepatuhan

parameter jumlah persentase koreksi positif/negatif penghasilan neto fiskal, yaitu hasil pembagian koreksi positif/negatif penghasilan neto fiskal hasil pemeriksaan dengan penghasilan neto sebelum pemeriksaan.

b. Jenis Usaha

Jenis usaha adalah variabel yang menunjukkan status kegiatan usaha wajib pajak yang dalam penelitian ini dikategorikan ke dalam pembagian usaha manufaktur dan non manufaktur. Jenis klasifikasi usaha yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan variabel *dummy*. Jenis klasifikasi usaha wajib pajak manufaktur diberi nilai 1 (satu) dan klasifikasi usaha wajib pajak non-manufaktur diberi nilai 0 (nol).

c. Metode Penyusutan

Metode penyusutan adalah variabel yang menunjukkan metode yang digunakan wajib pajak untuk melakukan penyusutan aktiva tetapnya yang dalam penelitian ini dikategorikan ke dalam pembagian metode garis lurus dan saldo menurun. Pemilihan metode penyusutan yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan variabel *dummy*. Jika wajib pajak menggunakan metode penyusutan saldo menurun diberi nilai 1 (satu) dan jika wajib pajak menggunakan metode penyusutan garis lurus diberi nilai 0 (nol).

d. *Debt to Equity Ratio*

Debt to Equity Ratio adalah perbandingan antara hutang dengan ekuitas wajib pajak. Variabel ini diukur dengan cara membagi jumlah hutang, baik hutang jangka pendek maupun jangka panjang dengan jumlah ekuitas wajib pajak yang dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh Badan. Adanya struktur modal berupa hutang dan ekuitas dijadikan sebagai indikator *debt equity ratio* dengan parameter nilai persentase hutang terhadap ekuitas, yaitu hasil pembagian hutang dengan ekuitas.

Profitabilitas usaha adalah kemampuan wajib pajak dalam memperoleh keuntungan bersih dalam kegiatan usahanya yang tergambar dalam besarnya penghasilan neto komersial dalam SPT Tahunan PPh Badan sebelum pemeriksaan. Penghasilan neto komersial dijadikan sebagai indikator profitabilitas usaha dengan parameter nilai persentase penghasilan neto komersial terhadap peredaran usaha, yaitu hasil pembagian penghasilan neto komersial dengan peredaran usaha.

f. Tarif Efektif

Yang dimaksud dengan tarif efektif dalam penelitian ini adalah bagian dari penghasilan yang dilaporkan yang harus dibayarkan kepada negara oleh wajib pajak yang dihitung dengan cara membagi jumlah pajak yang terutang berdasarkan hasil perkalian tarif progresif Pasal 17 UU Nomor 17 Tahun 2000 Tentang Pajak Penghasilan terhadap Penghasilan Kena Pajak (PKP) dengan PKP, dimana PKP adalah besaran penghasilan neto setelah kompensasi kerugian. Peneliti masih menggunakan tarif Pasal 17 UU Nomor 17 Tahun 2000 karena tarif tunggal PPh sesuai UU Nomor 36 Tahun 2008 baru berlaku untuk tahun pajak 2009 yang SPT-nya baru disampaikan oleh wajib pajak paling lambat tanggal 30 April 2010 (sepanjang tidak ada penundaan penyampaian SPT Tahunan PPh Badan) dan kemungkinan besar pemeriksaan atas SPT Tahunan PPh Badan untuk tahun pajak 2009 belum tersedia. Adanya penghasilan neto fiskal setelah kompensasi kerugian dijadikan sebagai indikator tarif efektif dengan parameter nilai persentase tarif efektif pajak terutang, yaitu hasil pembagian jumlah pajak yang terutang dengan Penghasilan Kena Pajak (PKP).